

销售自产货物并提供建筑业劳务的 税务与会计处理

湖北襄樊 贾华芳

某市建华新型建筑防水材料有限公司, 是一家集防水材料的研制开发、生产销售和防水施工于一体的增值税一般纳税人。2006年9月, 该公司外购生产材料一批, 取得增值税专用发票, 注明的价款为250万元、增值税税额为42.5万元, 货物已验收入库, 签发银行承兑汇票结算。以与建设单位签订建设工程施工总包合同的方式, 销售给A单位自产材料, 开具的普通发票金额为468万元, 并由所属非独立核算的施工队负责建筑施工, 劳务价款为234万元, 其中80万元分包给具有建筑施工资质的B建筑公司。工程于月底完工, 建华公司收到A单位全部货款与劳务款共计702万元, 并将分包款80万元支付给B公司。8月末无增值税留抵税额。建华公司销售自产货物并提供建筑业劳务, 能否作为混合销售行为一并征收增值税?

根据《国家税务总局关于纳税人销售自产建筑防水材料并同时提供建筑业劳务征收流转税问题的通知》(国税发[2006]80号)的规定, 自2006年5月1日起纳税人销售自产建筑防水材料的同时提供建筑业劳务, 凡符合《国家税务总局关于纳税人销售自产货物提供增值税劳务并同时提供建筑业劳务征收流转税问题的通知》(国税发[2002]117号)规定条件的, 按照该文件的有关规定征收增值税、营业税。根据国税发[2002]117号文件的规定, 纳税人以签订建设工程施工总包或分包合同(包括建筑、安装、装饰、修缮等工程总包和分包合同)方式开展经营活动时, 销售自产货物、提供增值税应税劳务并同时提供建筑业劳务(包括建筑、安装、装饰、修缮、其他工程作业), 同时符合以下条件的, 对销售自产货物和提供增值税应税劳务取得的收入征收增值税, 提供建筑业劳务收入(不包括按规定应征收增值税的自产货物和增值税应税劳务收入)征收营业税: ①必须具备建设行政主管部门批准的建筑业施工(安装)资质; ②签订建设工程施工总包或分包合同中单独注明建筑业劳务价款。凡不同时符合以上条件的, 对纳税人取得的全部收入征收增值税, 不征收营业税。以上所称建筑业劳务收入, 以签订的建设工程施工总包或分包合同中注明的建筑业劳务价款为准。

纳税人通过签订建设工程施工合同, 销售自产货物、提供增值税应税劳务的同时, 将建筑业劳务分包或转包给其他单位和个人, 对其销售的货物和提供的增值税应税劳务征收增值税。同时, 签订建设工程施工总承包合同的单位和个人, 应扣缴提供建筑业劳务的单位和个人取得的建筑

业劳务收入的营业税。

由此可见, 建华公司销售自产材料并同时提供建筑业劳务是征收增值税还是征收营业税, 关键要看建华公司是否同时符合上述规定的两个条件。另外, 作为总承包人的建华公司还负有代扣代缴建筑业营业税的法定义务。

1. 假设同时符合规定的两个条件。应交增值税=4 680 000÷(1+17%)×17%-425 000=255 000(元); 应交营业税=(2 340 000-800 000)×3%=46 200(元); 应代扣代缴B建筑公司建筑业营业税=800 000×3%=24 000(元)。

会计分录: ①采购材料时, 借: 原材料 2 500 000 元, 应交税费——应交增值税(进项税额)425 000 元; 贷: 应付票据——某供货单位 2 925 000 元。②销售自产货物并收到货款, 借: 银行存款 4 680 000 元; 贷: 主营业务收入 4 000 000 元, 应交税费——应交增值税(销项税额)680 000 元。③提供建筑业劳务并收到劳务款, 借: 银行存款 2 340 000 元; 贷: 其他业务收入 1 540 000 元, 应付账款——B建筑公司 800 000 元。④支付分包款并代扣代缴营业税, 借: 应付账款——B建筑公司 800 000 元; 贷: 应交税费——代扣代缴营业税 24 000 元, 银行存款 776 000 元。⑤月末转出未缴增值税, 借: 应交税费——应交增值税(转出未缴增值税)255 000 元; 贷: 应交税费——未交增值税255 000 元。⑥月末计提建筑业营业税, 借: 其他业务成本 46 200 元; 贷: 应交税费——应交营业税 46 200 元。⑦缴纳税款时, 借: 应交税费——未交增值税 255 000 元、——应交营业税 46 200 元、——代扣代缴营业税 24 000 元; 贷: 银行存款 325 200 元。

2. 假设不同时符合规定的两个条件。应交增值税=(4 680 000+2 340 000)÷(1+17%)×17%-425 000=595 000(元); 应代扣代缴B建筑公司建筑业营业税=800 000×3%=24 000(元)。

会计分录: ①采购材料时, 借: 原材料 2 500 000 元, 应交税费——应交增值税(进项税额)425 000 元; 贷: 应付票据——某供货单位 2 925 000 元。②收到货款和劳务款, 借: 银行存款 7 020 000 元; 贷: 主营业务收入 6 000 000 元, 应交税费——应交增值税(销项税额)1 020 000 元。③支付分包款并代扣代缴营业税, 借: 主营业务成本800 000 元; 贷: 应交税费——代扣代缴营业税 24 000 元, 银行存款 776 000 元。④月末转出未缴增值税, 借: 应交税费——应交增值税(转出未缴增值税)595 000 元; 贷: 应交税费——未交增值税 595 000 元。⑤缴纳税款时, 借: 应交税费——未交增值税 595 000 元、——代扣代缴营业税 24 000 元; 贷: 银行存款 619 000 元。

其他税款的计算及会计处理略。○